

0-793492

На правах рукописи



Сергиенко Алексей Николаевич

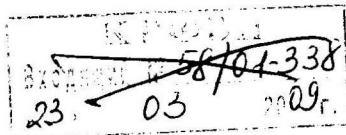
**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ АНАЛИТИЧЕСКИХ ПРОЦЕДУР
В АУДИТЕ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ
ПРОМЫШЛЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ**

Специальность 08.00.05 – Экономика и управление народным
хозяйством (экономика, организация и
управление предприятиями, отраслями,
комплексами – промышленность)
08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика
(бухгалтерский учет и экономический анализ)

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Ижевск – 2009



Диссертационная работа выполнена в Пермском филиале
Института экономики Уральского отделения Российской академии наук

Научный руководитель — доктор экономических наук, профессор
Пыткин Александр Николаевич

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Алборов Ролик Архипович

кандидат экономических наук, доцент
Ишманова Наталья Сергеевна

Ведущая организация — ГОУ ВПО «Сургутский государственный
университет»

Защита состоится: «14» апреля 2009г. в 14.00 часов на заседании
диссертационного совета ДМ.212. 275. 04 при ГОУ ВПО «Удмуртский
государственный университет» по адресу: 426034, г. Ижевск, ул.
Университетская, 1, корп. 4, ауд. 444.

С диссертацией можно ознакомиться в научной библиотеке,
с авторефератом в научной библиотеке и на сайте
<http://v4.udsu.ru/science/abstract> ГОУ ВПО «Удмуртский
государственный университет».

Автореферат разослан «12» марта 2009 г.

НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КФУ



0000802249

Ученый секретарь
диссертационного совета
кандидат экономических наук,
профессор

Бас

А.С. Баскин

1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Конкурентоспособность является основным фактором долгосрочного успешного функционирования промышленного предприятия в рыночной среде. Достижение и обеспечение конкурентоспособности промышленного предприятия и выпускаемой им продукции на рынке невозможно без непрерывного анализа и контроля показателей конкурентоспособности во всех направлениях и сферах деятельности предприятия.

Внутренний контроль и аудит на российских предприятиях являются важнейшей частью современной системы управления конкурентоспособностью предприятия в целом, позволяющей достичь целей, поставленных собственниками с минимальными затратами.

Качество аудита определяется качеством функционирования и использования каждого элемента системы аудиторского процесса – рациональностью его построения, применением научных, передовых методов аудита, скоростью, полнотой информационного обслуживания. При этом повышение качества аудита происходит за счет улучшения организации аудиторской проверки и рационального использования имеющихся ресурсов, а главенствующая роль отводится применению в аудиторской проверке аналитических процедур. Поэтому исследование и анализ вопросов совершенствования аналитических процедур в аудите конкурентоспособности промышленного предприятия является одной из приоритетных задач в работе менеджмента.

Недостаточная теоретическая и практическая разработанность данной проблемы, ее актуальность и возрастающая практическая значимость предопределили выбор темы и основных направлений диссертационной работы.

Область исследования соответствует требованиям паспорта специальностей ВАК по научным направлениям:

08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством (экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами – промышленность): 15.13. Инструменты и методы менеджмента промышленных предприятий, отраслей, комплексов; 15.15. Теоретические и методологические основы эффективности развития предприятия, отраслей и комплексов народного хозяйства;

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика (бухгалтерский учет и экономический анализ): 1.3. Методология учета, контроля и анализа финансовых результатов; 1.4. Методологические основы и целевые установки бухгалтерского учета и экономического анализа.

Степень разработанности проблемы. основополагающий вклад в формирование и развитие концепции аудита внесли ведущие зарубежные ученые: Р.Адамс, А.Аренс, М.Бенис, Ф.Л.Дефлиз, Г.Р.Дженик, Р.Додж,

Д.Р.Кармайкл, Дж.Лоббек, В.М.О'Рейлли, Дж.К.Робертсон М.Б.Хирм и др.

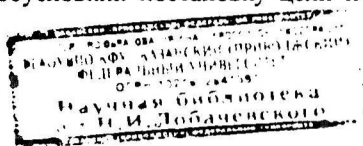
Теоретической основой исследования вопросов применения аналитических процедур в аудите послужили труды таких отечественных ученых как Р.А.Алборов, И.Н.Богатая, Н.П.Барышников, С.М.Бычкова, Е.А.Горожанкина, Ю.А.Данилевский, Т.А.Дубровина, Б.Т.Жарылгасова, Е.Ю.Итыгилова, А.В.Крикунов, В.А.Леднев, М.В.Мельник, В.И.Подольский, Г.Б.Поляк, Н.А.Ремизов, А.А.Савин, Л.Р.Смирнова, Л.В.Сотникова, Е.В.Старовойтова, А.Е.Суглобов, В.П.Суйц, С.М.Шалигузов, А.Д.Шеремет и др. Автор не ограничивался исключительно работами по аудиту, в ходе исследования интерес представили также фундаментальные труды, в которых заложены основы конкурентоспособности предприятий, таких классиков экономической теории как Р.Л.Акоффа, И.Ансоффа, П.Ф.Друкера, Ф.Котлера, А.Маршалла, Ф.Д.Мориса, М.Портера, Д.Риккардо, Дж.Робинсона, П.Самуэльсона, А.Смита, А.Дж.Стрикленда, А.А.Томпсона, Ф.Хедоури, Дж.Хикса, Э.Чемберлена и др.

Среди отечественных ученых, рассматривающих в своих работах различные аспекты конкурентоспособности, к которым обращался автор, следует отметить Г.Л.Азоева, Ю.П.Анискина, В.Е.Андреева, Н.В.Войтоловского, М.И.Гельвановского, Н.И.Герчикову, Е.А.Горбашко, А.П.Градова, И.П.Данилова, М.Г.Долинскую, П.С.Завьялова, М.И.Круглова, М.И.Кныша, А.Н.Литвиненко, Н.К.Моисееву, Т.А.Салимову, С.Г.Светунькова, И.А.Спиридонова, Р.М.Тихонова, Р.А.Фатхутдинова, И.П.Чепурного, А.Ю.Юданова, Н.С.Яшина и др.

Несмотря на значительное внимание к вопросам применения аналитических процедур в аудите в зарубежной и отечественной литературе большинство исследований рассматривают данную проблему с позиции финансового анализа в аудите. Работ, рассматривающих вопросы комплексного использования аналитических процедур в процессе аудита с применением современных информационных и компьютерных технологий, явно не достаточно.

Кроме того, менеджмент современных промышленных предприятий нуждается не только в комплексных теоретических разработках, но и в методических и практических рекомендациях по вопросам управления конкурентоспособностью, основанных на обоснованных данных аудита конкурентоспособности, полученных посредством проведения аналитических процедур.

Актуальность перечисленных проблем, их недостаточная изученность в отечественной литературе, и, в частности, необходимость совершенствования аналитических процедур в аудите, расширения сфер и повышения эффективности их использования, предопределили выбор темы, объекта и предмета исследования, обусловили постановку цели и задач диссертационной работы.



Цель исследования состоит в теоретическом обосновании и разработке методических рекомендаций по повышению эффективности применения аналитических процедур в аудите конкурентоспособности промышленного предприятия.

Поставленная цель потребовала решения следующих задач, а именно:

- исследовать и обобщить теоретико-методологические основы применения аналитических процедур в аудите конкурентоспособности предприятия;
- оценить современное состояние аналитической работы на промышленном предприятии, выявить проблемы и перспективы использования аналитических процедур в аудите конкурентоспособности и их влияние на принятие управленческих решений;
- разработать модель проведения аудита конкурентоспособности промышленных предприятий с использованием аналитических процедур;
- обосновать и модернизировать методический инструментарий по проведению аналитических процедур в аудите конкурентоспособности промышленного предприятия.

Объект исследования – аналитическая работа, проводимая на промышленных предприятиях Пермского края в целях оценки и управления их конкурентоспособностью.

Предметом исследования явились теоретические и методические аспекты проведения аналитических процедур, используемых в процессе аудита конкурентоспособности промышленного предприятия.

Теоретической и методологической основой исследования послужили научные труды отечественных и зарубежных специалистов по вопросам конкурентоспособности и ее оценки, по аудиту и проблемам проведения аналитических процедур в аудите, экономическому анализу и финансовому менеджменту; законодательные и нормативные акты по организации бухгалтерского учета, аудита, экономического анализа и контроля на промышленных предприятиях, внутренние методические материалы, стандарты, используемые в практике работы промышленных предприятий.

Основные методы исследования. В работе использованы общенаучные методы и приемы аудита, анализа и синтеза, бухгалтерского и управленческого учета, методы экономического и сравнительного анализа, построения гипотез, логическая оценка явлений, факторный анализ, системный подход к изучению результативных показателей.

Информационной базой исследования послужили данные специализированных научных изданий; фактические материалы, характеризующие различные аспекты функционирования промышленных предприятий Пермского края, в том числе деятельность отделов внутреннего аудита, систем бухгалтерского и управленческого учета, а также отчеты независимых аудиторских организаций; информация, опубликованная в отечественной и зарубежной научной литературе и

периодической печати, размещенная на сайтах сети Интернет, а также материалы научно-практических конференций. В диссертации нашли отражение результаты научно-исследовательских работ, выполненных автором и при его участии.

Научная новизна результатов диссертационной работы заключается в разработке и обосновании ряда теоретических положений и методических рекомендаций по повышению эффективности применения аналитических процедур в аудите конкурентоспособности промышленного предприятия с учетом специфики его функционирования в конкурентной среде.

В работе получены следующие теоретические и практические результаты, определяющие научную новизну и являющиеся предметом защиты:

- исследованы и обобщены теоретико-методологические основы применения аналитических процедур в аудите конкурентоспособности предприятия;

- на основе оценки состояния аналитической работы на промышленном предприятии, выявлены проблемы и перспективы использования аналитических процедур в аудите конкурентоспособности и их влияние на принятие управленческих решений;

- разработана модель проведения аудита конкурентоспособности промышленных предприятий с использованием аналитических процедур;

- модернизирован методический инструментарий по проведению аналитических процедур в аудите конкурентоспособности промышленного предприятия.

Практическая значимость диссертационной работы определяется возможностью использования полученных научных и практических результатов для решения задач повышения эффективности применения аналитических процедур в аудите конкурентоспособности промышленного предприятия и комплексного расширения сфер их применения.

Предложения и рекомендации автора позволяют также организовать эффективное информационное обеспечение обоснования и принятия управленческих решений по реализации и корректировке стратегии повышения конкурентоспособности промышленного предприятия.

Теоретические, методические и практические результаты диссертационной работы могут представлять интерес для преподавателей вузов и использоваться в учебном процессе, при проведении лекций и семинарских занятий по курсам «Аудит», «Управленческий учет». Отдельные положения диссертации могут быть использованы в преподавании дисциплин «Менеджмент», «Экономика предприятия».

Апробация работы. Основные положения, выводы и рекомендации, сформулированные в диссертационной работе, докладывались в порядке обсуждения на теоретических семинарах и конференциях в Институте экономики Уральского отделения Российской академии наук

(г.Екатеринбург, 2006-2008гг.).

Теоретические и методологические результаты исследования отражены в научных разработках Пермского филиала Института экономики УрО РАН, в том числе по научному направлению «Региональная промышленная политика и экономическая безопасность регионов» в рамках научно-исследовательской работы «Разработка теории и методологии структурной модернизации промышленности региона» - 2007г. – Постановление Президиума РАН от 28.02.2003 №61.

Методологические положения и практические рекомендации автора реализованы в процессе совершенствования аналитической работы и повышения эффективности применения аналитических процедур на промышленных предприятиях Пермского края.

Теоретические и методологические результаты исследования используются в специальных программах повышения квалификации работников промышленных предприятий в НОУ ДПО «Пермский академический учебный центр».

Публикации. Результаты научных исследований нашли отражение в 10 научных публикациях, общим объемом 8,04 п.л. (личный вклад автора 5,77 п.л.), в том числе 1 статья в журнале, рекомендуемом ВАК для опубликования результатов диссертационной работы.

Объем и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных литературных источников и приложений. Содержит 159 страниц основного текста, включает 9 рисунков, 15 таблиц, приложения и библиографический список из 159 наименований.

Во введении обоснована актуальность темы диссертационной работы, степень изученности проблемы, определены цель, задачи, объект и предмет исследования, сформулирована научная новизна и практическая значимость полученных результатов.

В первой главе «Теоретические основы применения аналитических процедур в аудите конкурентоспособности промышленного предприятия» исследованы и обобщены теоретико-методологические основы применения аналитических процедур в аудите конкурентоспособности предприятия; раскрыта сущность аналитических процедур, определены их роль и место в аудите конкурентоспособности промышленного предприятия.

Во второй главе «Особенности проведения аналитических процедур в аудите конкурентоспособности промышленного предприятия» на основе оценки современного состояния аналитической работы на промышленном предприятии, выявлены проблемы и перспективы использования аналитических процедур в аудите конкурентоспособности и их влияние на принятие управленческих решений.

В третьей главе «Совершенствование аналитических процедур в аудите конкурентоспособности промышленного предприятия» разработана организационно-экономическая модель проведения аудита

конкурентоспособности промышленных предприятий с использованием аналитических процедур; предложен методический инструментарий по разработке и проведению аналитических процедур в аудите конкурентоспособности промышленного предприятия.

В заключении обобщены и сформулированы основные выводы и результаты диссертационной работы.

2. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

2.1. Исследованы и обобщены теоретико-методологические основы применения аналитических процедур в аудите конкурентоспособности предприятия

Конкурентоспособность предприятия является определяющей характеристикой оценки его деятельности в условиях рыночных отношений, и определяется степенью реального или потенциального удовлетворения предприятием потребностей потребителей в сравнении с предприятиями-конкурентами, действующими на данном рынке, при этом предприятием соблюдаются условия эффективной хозяйственной деятельности и ее практической прибыльной реализации в условиях рынка.

Аудит конкурентоспособности предприятия включает в себя установление достоверности информации о финансово-хозяйственной деятельности предприятия, на основе которой далее проводится объективный анализ конкурентоспособности и ее оценка на предмет соответствия установленному (достигнутому и/или желаемому) уровню в целях последующего формирования суждения о конкурентоспособности предприятия, разработки рекомендаций и предоставления результатов проверки заинтересованным лицам.

Анализ конкурентоспособности промышленного предприятия заключается в расчете, интерпретации и оценке комплекса показателей, характеризующих состояние рыночной среды и различные стороны деятельности предприятия, формирующие его конкурентоспособность.

Исходя из этого, очевидно, что аудит конкурентоспособности предприятия, базирующийся на обработке и анализе значительного объема информации, предполагает проведение соответствующей аналитической работы, оптимизация трудоемкости которой очень важна. И в этой связи важную роль играют аналитические процедуры.

В Федеральных правилах (стандартах) аудиторской деятельности понятие «аналитические процедуры» определяется следующим образом: «аналитические процедуры (АП), представляя собой один из видов аудиторских процедур по существу, состоят в выявлении, анализе и оценке соотношений между финансово-экономическими показателями деятельности проверяемого экономического субъекта».

По мнению автора в системном виде теоретико-методологический базис применения аналитических процедур в аудите конкурентоспособности состоит из трех укрупненных организационно-экономических блоков (рис.1), каждый из которых является комплексным, имеет свои цели и задачи, соответствующую информационную базу, увязанную в пространстве и во времени.

I блок «Научные подходы, принципы и методы применения аналитических процедур в аудите конкурентоспособности предприятия» содержит цель и задачи применения аналитических процедур, исходя из которых, определяются объект и субъект аналитических процедур в аудите конкурентоспособности.

Сложный и многогранный характер аудита как науки, его тесная взаимосвязь с иными областями знаний, обуславливают множественность и преемственность методов и подходов в рамках которых осуществляется применение аналитических процедур. В качестве основных автор определяет системный, комплексный, государственный и компьютерный научные подходы.

Научные подходы взаимосвязаны с научными принципами, которые, по мнению автора, вбирают в себя как принципы проведения аудита, так и принципы проведения аналитической работы.

Методы и приемы, используемые аудитором при проведении аналитических процедур, должны отвечать двум основным требованиям:

1) каждое отдельно взятое явление (показатель) следует рассматривать и изучать во взаимосвязи и единстве с другими, участвующими в едином процессе;

2) все явления (показатели) должны рассматриваться в динамике.

Приемы и методы аналитической процедуры определяются аудитором самостоятельно исходя из ее вида и цели проведения.

Таким образом, по мнению автора, гибкое сочетание и использование совокупности научных подходов, принципов и методов применения аналитических процедур обеспечивает научно-обоснованный теоретический базис проведения аудита конкурентоспособности предприятия.

Второй организационно-экономический блок «Порядок выполнения аналитических процедур» представляет собой методологическую основу применения аналитических процедур в аудите конкурентоспособности.

В правилах (стандартах) аудиторской деятельности определено, что выполнение аналитических процедур включает в себя этапы:

1. Определение цели аналитической процедуры;
2. Выбор вида аналитической процедуры;
3. Выполнение аналитической процедуры;
4. Анализ результатов выполнения аналитической процедуры.



Рисунок 1 – Теоретико-методологический базис применения аналитических процедур в аудите конкурентоспособности предприятия

Общий порядок выполнения аналитических процедур, определенный в Федеральных правилах (стандартах), автор детализирует следующим образом (рис. 2).

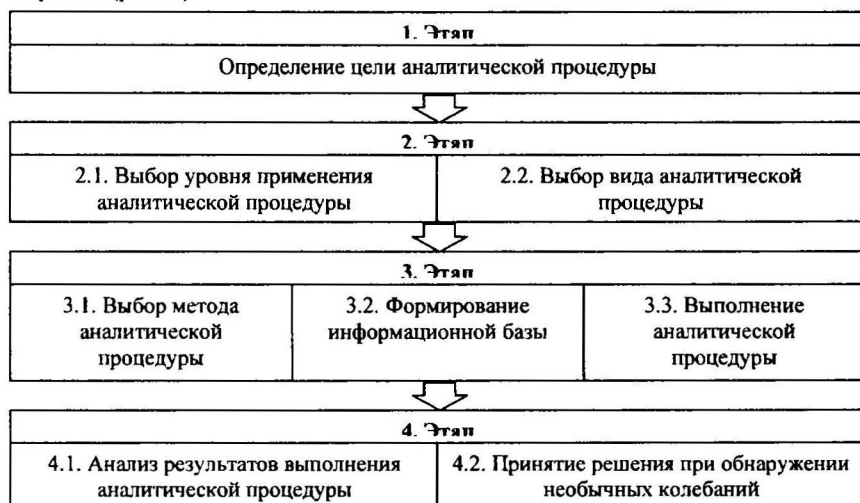


Рисунок 2 – Основные этапы проведения аналитической процедуры

1. Второй этап дополнен подэтапом 2.1. «Выбор уровня применения аналитических процедур», поскольку повышение качества аудиторской проверки находится в прямой зависимости от уровня применения аналитических процедур, который определяется аудитором исходя из результатов аналитического обзора положений программы аудита и оценки соблюдения требований стандартов аудита;

2. На третьем этапе выполнения аналитической процедуры отдельно выделяются подэтапы 3.1. «Выбор метода аналитической процедуры» и 3.2. «Формирование информационной базы» и 3.3. «Выполнение аналитической процедуры». Аудитор должен уделять серьезное внимание данным процедурам, поскольку именно метод аналитической процедуры является определяющим в анализе информации, получении аудиторских доказательств и, соответственно, в формировании результатов проверки, а информационная база является основой проведения аудиторской процедуры.

3. На четвертом этапе, основываясь на полученной качественно новой информации аудитор формирует свое мнение о результатах проведенных процедур, при этом важным процессом является процесс принятия решения при обнаружении необычных колебаний, что выделено автором в отдельный подэтап.

Второй организационно-экономический блок является центральным ядром теоретико-методологических основ применения аналитических

процедур в аудите конкурентоспособности предприятия и вместе с первым блоком непрерывно взаимодействует с третьим «Информационное, нормативно-методическое, нормативно-правовое и техническое обеспечение проведения аналитических процедур», который строится в зависимости от цели и задач проведения аналитических процедур, этапа аудита, квалификации аудитора, имеющейся информации, сроков проведения проверки и прогнозируемых результатах, а также принятого способа преобразования и представления информации с использованием современных информационных и компьютерных технологий.

Предложенный автором подход по использованию теоретико-методологического базиса применения аналитических процедур в аудите конкурентоспособности предприятия обеспечивает научную обоснованность применения аналитических процедур и позволит повысить эффективность их использования.

2.2. На основе оценки состояния аналитической работы на промышленном предприятии, выявлены проблемы и перспективы использования аналитических процедур в аудите конкурентоспособности и их влияние на принятие управленческих решений

Рыночные условия хозяйствования обуславливают тенденцию изменения позиционирования аудита в деятельности предприятий как инструмента проверок и подтверждения достоверности отчетности на текущее консультирование по самым разнообразным вопросам, что повышает его значимость и расширяет функциональность в управлении конкурентоспособностью промышленных предприятий. Также необходимо отметить следующие тенденции:

1. Нарастание значимости повышения эффективности аудита через развитие единой информационной базы (публичной отчетности предприятий, законодательных и нормативных актов);
2. Повышение экономической грамотности руководящих работников и расширение спектра приемов и методов аналитической работы;
3. Важной задачей аудита в настоящее время становится оказание помощи предприятиям в улучшении постановки учета и отчетности, повышении экономической обоснованности при принятии управленческих решений.

Аудит конкурентоспособности базируется на аналитической работе, проводимой на предприятии. В ходе проведения исследования, автором было выявлено, что в настоящий момент на отечественных промышленных предприятиях аналитической работе не уделяется должного внимания:

- менеджмент промышленных предприятий не осознает в полной мере необходимость и значимость проведения аналитической работы, возможностей и перспектив которые она предоставляет;
- аналитическая работа либо совсем не проводится на предприятиях,

либо проводится не в полном объеме;

– на большинстве малых и средних предприятий должность экономиста (аналитика) отсутствует, а аналитическая работа возложена на главных бухгалтеров, которые не обладают необходимыми навыками;

– уровень автоматизации и компьютеризации аналитической работы также является не достаточным, что выражается в низком качестве, продолжительных сроках и явно не полном объеме аналитической работы.

На ООО «Квант» (табл.1) аналитическая работа носит разобщенный характер, процедуры анализа распределены между подразделениями предприятия, их выполнение вменяется в должностные обязанности сотрудников соответствующих отделов не всегда обладающих должной квалификацией для грамотного их проведения, контроль за качеством проведения аналитических процедур, достоверностью используемых данных и предоставляемой аналитической информации практически не осуществляется.

Таблица 1

Организационные формы и исполнители аналитической работы на
предприятии ООО «Квант»

Производственный отдел	Анализ выполнения плана выпуска продукции по объему и ассортименту, ритмичности работы, повышения качества продукции, расходования материальных ресурсов, длительности технологического цикла, общетехнический и организационный уровень производства.
Технический отдел	Анализ состояния эксплуатации машин и оборудования, качества и себестоимости ремонта, рациональности потребления энергоресурсов, полноты использования оборудования и производственных мощностей.
Отдел контроля качества	Анализ качества сырья и готовой продукции, брака и потерь от брака, рекламаций покупателей, соблюдения технологической дисциплины.
ОМТО и отдел логистики	Анализ своевременности и качества материально-технического обеспечения производства, выполнения плана поставок по объему и номенклатуре, срокам, качеству, состояния и сохранности складских запасов, соблюдения норм отпуска материалов.
Отдел продаж и маркетинга	Анализ выполнения договорных обязательств и планов продаж продукции потребителям по объему, качеству, срокам и номенклатуре, состояния складских запасов и сохранности готовой продукции, анализ конкурентов и товарных рынков.
Отдел труда и заработной платы	Анализ обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами по категориям и профессиям, уровня производительности труда, использования фонда рабочего времени и фонда заработной платы.
Отдел бух. учета и отчетности	Анализ выполнения сметы затрат на производство, себестоимости продукции, выполнения плана прибыли и ее использования, финансового состояния и платежеспособности предприятия.
Планово-аналитический и финансовый отделы	Осуществляет планирование деятельности предприятия и анализ выполнения планов, организует и обобщает результаты аналитической работы и разрабатывает мероприятия по итогам анализа, планирование и управление финансовыми потоками.

Для повышения конкурентоспособности предприятия существующей организации аналитической работы явно недостаточно, необходимо не просто расширять сферу применения аналитических процедур, но и повышать их качество.

Основные причины возрастания роли аналитических процедур в аудите конкурентоспособности промышленного предприятия можно свести к следующим:

1. Целесообразность снижения трудоемкости аудита. При отсутствии по результатам проведения аналитических процедур существенных и необычных отклонений, происходит сокращение реальных трудовых затрат и стоимости проверки;

2. Необходимость обнаружения ошибок в бухгалтерской отчетности. При выявлении отклонений, требующих детального рассмотрения, аналитические процедуры направляют внимание аудитора на области, потенциально являющиеся искаженными, и таким образом, способствуют выявлению ошибок и неточностей;

3. Концентрация внимания аудитора в областях, где риски необнаружения ошибок выше, что сокращает объем проверок, и, как следствие, позволяет сократить время, затрачиваемое на проверку областей с низким аудиторским риском;

4. Возможность решения специфических задач, стоящих перед аудитором, только с использованием аналитических процедур;

5. Необходимость квалифицированного понимания бизнеса клиента, отрасли его деятельности, существенных закономерностей бизнеса и взаимосвязей между показателями, его характеризующими.

Это означает, что востребованными становятся аналитические процедуры, позволяющие на более высоком уровне достигать цели, поставленные в ходе проведения аудиторских проверок. Ориентация аудита на оценку возможностей и перспектив развития промышленных предприятий привела к последовательному переходу от аудита-адекватности и аудита-контроллинга к аудиту-консалтингу.

В теории аудита-консалтинга задачи, стоящие перед аудиторами существенно шире. Они должны показать, насколько эффективно работает предприятие, как нанятый менеджмент использует капитал собственника, а также ответить на многие другие вопросы собственников. При проведении аудита-консалтинга аудиторы не только привлекают внутреннюю бухгалтерскую информацию, но и широко используют внешнюю рыночную информацию.

Таким образом, развитие теорий аудиторской деятельности создало предпосылки для расширенного использования аналитических методов обработки бухгалтерской и финансовой информации и их применения в процессе подготовки и принятия управленческих решений (рис.3).



Рисунок 3 – Процесс принятия и реализации управленческого решения

Тем не менее, на сегодняшний день существует ряд проблем применения аналитических процедур в практике аудиторской деятельности:

1. Отсутствие стандартизации методики использования в аудите аналитических процедур и критериев принятия решения по их результатам. Подобные стандарты должны представлять собой своего рода руководство по применению процедур на различных стадиях аудиторской проверки, которые оказали бы помощь аудиторам в достижении наибольшей эффективности проводимых проверок;

2. Отсутствие методики и рекомендаций по выбору аналитических процедур, отвечающих целям аудита.

Очевидно, что анализ, основанный на эффективных аналитических процедурах, является основой любого управленческого решения. Отсутствие аналитической подготовки управленческих решений приводит к снижению эффективности менеджмента и увеличению степени риска.

2.3. Разработана модель проведения аудита конкурентоспособности промышленных предприятий с использованием аналитических процедур

Аудит конкурентоспособности промышленного предприятия на конкретном рынке или его сегменте основывается на анализе его конкурентоспособности, в частности, на тщательной оценке технологических, производственных, финансовых и сбытовых

возможностей предприятия. Он призван оценить имеющиеся и выявить потенциальные конкурентные преимущества промышленного предприятия, на основе которых разрабатываются мероприятия и рекомендации, способствующие укреплению конкурентных позиций промышленного предприятия на конкретном рынке.

В связи с этим, и исходя из положений отечественных стандартов об аудиторской деятельности, автором разработана организационно-экономическая модель проведения аудита конкурентоспособности промышленного предприятия (рис.4), включающая в себя 4 этапа, на каждом из которых проводятся соответствующие аудиторские процедуры, составной частью которых являются аналитические процедуры (табл.2).

1 этап – подготовительный.

В соответствии с целью аудита промышленного предприятия, в рамках подготовки к аудиторской проверке, производится предварительное изучение предприятия и его потребностей, собирается и анализируется информация о нем из различных источников. Соотнеся результаты предварительных аналитических процедур подготовительного этапа со своими возможностями – наличием опыта подобных проверок и квалифицированного персонала, способного оказывать требуемые услуги, проводится оценка предпринимательского риска аудитора и его собственной способности к проведению проверки, на основании которых руководство аудиторской организации принимает решение. Далее составляются документы, определяющие задачи аудиторской проверки и перечень оказываемых услуг, которые согласуются с менеджментом предприятия, после чего происходит подписание договора на проведение аудиторской проверки промышленного предприятия.

2 этап – планирование аудита.

На этом этапе, исходя из цели, потребностей клиента и полученной предварительной информации, разрабатывается стратегия аудиторской проверки. Затем, проводится ряд аналитических процедур позволяющих оценить конкурентное положение промышленного предприятия на рынке и состояние его конкурентоспособности на момент оценки. Кроме того, в соответствии со стандартами аудита необходимо определить уровни существенности, внутрихозяйственный и аудиторские риски, также алгоритм расчета аудиторской выборки. По результатам предварительных аналитических процедур этапа планирования, разрабатываются общий план аудита и программа аудиторской проверки.

3 этап – проведение аудита.

В соответствии с программой аудита на данном этапе проводятся аналитические процедуры тестирования по существу. Это самый объемный этап работы. Здесь производится детальный анализ финансового состояния промышленного предприятия, выявляются и анализируются необычные отклонения в отчетности, происходит сбор аудиторских доказательств и оценка существенности выявленных отклонений.

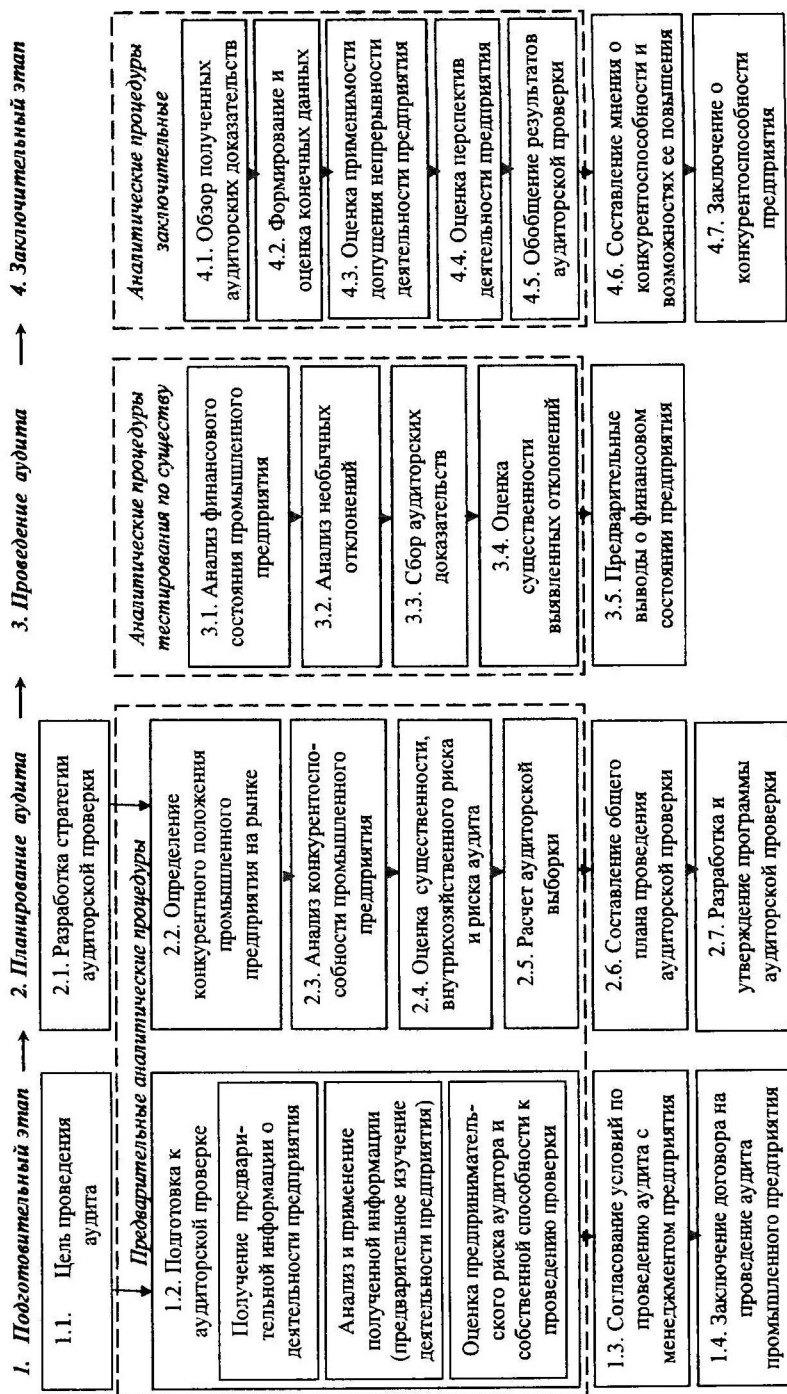


Рисунок 4 – Организационно-экономическая модель проведения аудита конкурентоспособности промышленного предприятия

Таблица 2

**Процедурная схема основных этапов аудита конкурентоспособности
промышленного предприятия**

1. Подготовительный этап аудита	
Аудиторские процедуры	Предварительные аналитические процедуры
<p>1.1. Цель проведения аудита конкурентоспособности промышленного предприятия:</p> <ul style="list-style-type: none"> - определение цели проведения аудита; - уточнение перспектив использования результатов аудита. 	<p>1.2. Подготовка к аудиторской проверке</p> <ul style="list-style-type: none"> - получение предварительной информации о деятельности предприятия – доступной внутренней информации, сведений от третьих лиц, знакомство с прежними аудиторскими заключениями, отчетами внутренних аудиторов, материалами налоговых проверок; - анализ и применение полученной информации (предварительное изучение деятельности предприятия): <ul style="list-style-type: none"> - определение отраслевых особенностей и специфики деятельности предприятия (внутриотраслевой анализ); - определение организационно-управленческой и хозяйственной структур предприятия (анализ состава собственников, учредительных и др. внутренних документов); - оценка финансового положения (экспресс-анализ финансовых показателей, анализ учетной политики); - оценка собственной способности аудитора к выполнению работы с точки зрения наличия подготовленного персонала, знания специфики отрасли, особенностей ее законодательного регулирования и т. д.
<p>1.3. Согласование условий по проведению аудита:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Оценка стоимости аудиторских услуг; - документальное отражение согласованных условий в предусмотренной действующим законодательством форме договора. 	
<p>1.4. Заключение договора на проведение аудита:</p> <ul style="list-style-type: none"> - подписание документа (договора, письма) о проведении аудита с подтверждением того что аудитор принимает назначение, соглашается с целями и объемом аудита, объемом обязательств аудитора перед аудируемым лицом, а также формой аудиторского заключения и иных отчетов. 	
2. Планирование аудита	
<p>2.1. Разработка стратегии аудиторской проверки</p> <ul style="list-style-type: none"> - определение основных направлений аудита; - предварительная оценка масштабов работ. 	<p>2.2. Определение конкурентного положения промышленного предприятия на рынке:</p> <ul style="list-style-type: none"> - анализ внешних факторов конкурентоспособности; - выявление основных конкурентов; - определение основных сегментов рынка на которых конкурирует предприятие; - определение характера конкуренции на основных сегментах рынка; - определение общих тенденций конкурентного положения предприятия на данных сегментах рынка.

<p>2.6. Составление общего плана проведения аудиторской проверки:</p> <ul style="list-style-type: none"> - описание предполагаемых объема и порядка проведения аудиторской проверки, с указанием сроков, и графика проведения, подготовки отчета, аудиторского заключения. 	<p>2.3. Анализ конкурентоспособности промышленного предприятия:</p> <ul style="list-style-type: none"> - анализ конкурентоспособности продукции; - анализ техники и технологии производства; - оценка потенциала инновационного роста и развития; - анализ конкурентоспособности персонала предприятия; - анализ конкурентных преимуществ.
<p>2.7. Разработка и утверждение программы аудиторской проверки</p> <ul style="list-style-type: none"> - детальный перечень аудиторских процедур, необходимых для практической реализации плана аудита, включает программы тестов средств контроля и аудиторских процедур по существу. 	<p>2.4. Оценка существенности.</p> <p>Внутрихозяйственного риска.</p> <p>Риска аудита:</p> <ul style="list-style-type: none"> - неотъемлемый риск; - риск средств контроля; - риск необнаружения.
	2.5. Расчет аудиторской выборки
3. Проведение аудита	
Аудиторские процедуры	Аналитические процедуры тестирования по существу
3.5. Предварительные выводы о финансовом состоянии промышленного предприятия	<p>3.1. Анализ финансового состояния промышленного предприятия</p> <p>3.2. Анализ необычных отклонений основных финансовых показателей и отчетности</p> <ul style="list-style-type: none"> - выявление признаков искажений отчетности и определение «узких» мест, отрицательно влияющих на конкурентоспособность предприятия.
	3.3. Сбор аудиторских доказательств
	3.4. Оценка существенности выявленных отклонений
4. Заключительный этап аудита	
Аудиторские процедуры	Заключительные аналитические процедуры
4.6. Составление мнения о конкурентоспособности предприятия и возможностях ее повышения:	<p>4.1. Обзор полученных аудиторских доказательств:</p> <ul style="list-style-type: none"> - выявление тенденций и закономерностей в изменении конкурентоспособности предприятия за исследуемый период.
4.7. Заключение о конкурентоспособности предприятия:	4.2. Формирование и оценка конечных данных.
<ul style="list-style-type: none"> - формирование выводов о состоянии конкурентоспособности предприятия на момент проведения аудита; - описание возможностей повышения конкурентоспособности предприятия; - разработка рекомендаций и мероприятий по повышению конкурентоспособности промышленного предприятия. 	<p>4.3. Оценка применимости допущения непрерывности деятельности предприятия.</p> <p>4.4. Оценка перспектив деятельности и выявление резервов, которые предприятие может использовать для повышения своей конкурентоспособности.</p>
	4.5. Обобщение результатов аудиторской проверки.

Аналитические процедуры тестирования по существу имеют преимущества перед детальными тестами: требуют меньше времени, позволяют проверять показатели одновременно на завышение и занижение и приобрести знания бизнеса клиента. По результатам проведенных аналитических процедур формируются предварительные выводы о финансовом состоянии предприятия.

4 этап — заключительный.

Это этап подготовки официального заключения. Заключительные аналитические процедуры, предшествующие подготовке заключения аудитора представляют собой анализ значений, соотношений и изменений выявленных на предыдущем этапе.

С помощью заключительных аналитических процедур оценивается также применимость допущения непрерывности деятельности предприятия, и ее дальнейшие перспективы.

Обобщенные результаты, служат основой для формирования мнения о конкурентоспособности промышленного предприятия, имеющих резервах, возможностях ее повышения, выработки эффективных и выполнимых рекомендаций и дальнейший контроль их выполнения.

Итоговым документом является официальное аудиторское заключение, обобщающее результаты аудита и содержащее мнение относительно состояния конкурентоспособности промышленного предприятия, перспектив и возможностей ее повышения, а также соответствующие рекомендации для этого. Аудит не может считаться завершенным до тех пор, пока не будут внедрены аудиторские рекомендации и устранены выявленные отклонения.

На подготовительном этапе и этапе планирования аналитические процедуры применяются в неограниченном объеме и наиболее ценными считаются методы, не связанные с расчетами.

На этапе проверки в качестве ограничителя выступает наличие соответствующей системы внутреннего контроля и (или) использование аналитических процедур на предыдущих этапах.

Именно широкое и грамотное использование аналитических процедур позволяет существенно повысить качество аудиторской проверки, одновременно сократив затраты времени аудитора на его проведение.

Специфика аналитических процедур заключается в том, что они применяются на каждом этапе аудиторской проверки. Это обуславливает зависимость результатов аудита от эффективности применения аналитических процедур.

2.4. Модернизирован методический инструментарий по проведению аналитических процедур в аудите конкурентоспособности промышленного предприятия

Проведенный анализ существующих подходов к аудиту конкурентоспособности промышленного предприятия подтвердил необходимость разработки методических рекомендаций по проведению аналитических процедур в данном виде аудита.

Методика аудита конкурентоспособности промышленного предприятия представляет собой комплексную, взаимосвязанную и логически обусловленную последовательность выполнения аналитических процедур обработки информационной базы, которые отличаются особой сложностью, трудоемкостью и значительным объемом, поскольку в большинстве своем аналитические процедуры данного вида аудита представляют собой комплексные аналитические исследования отдельных сторон хозяйственной деятельности предприятия либо его рыночного окружения.

В качестве основных аналитических процедур аудита конкурентоспособности промышленного предприятия автор выделяет:

1. Оценку конкурентного положения промышленного предприятия на рынке или его сегментах;
2. Оценку конкурентоспособности промышленного предприятия;
3. Оценку финансового состояния промышленного предприятия.

Отмечая, что каждому виду указанных аналитических процедур (виду анализа) соответствует своя методика.

Автором предлагается для выяснения конкурентного положения промышленного предприятия на рынке и его конкурентоспособности использовать параметрический сравнительный анализ, то есть сопоставление предприятия и конкурентов по определенным параметрам хозяйственной деятельности.

Логическая схема методики параметрической оценки конкурентного положения промышленного предприятия на рынке на этапе планирования аудита конкурентоспособности представлена на рис. 5.

На основе проведенного анализа аудитор может сделать определенные выводы о факторах, лежащих в основе тенденций рыночной доли предприятия, и предложить внести соответствующие коррективы в управленческую политику (например, если предприятие теряет рынок вследствие завышенных цен - пересмотреть ценовую политику и пр.).

Необходимо заметить, что параметрический анализ с меньшей точностью позволяет формулировать управленческие рекомендации на основе формализованной обработки данных, он фокусируется строго на факторах рыночной эффективности (конкурентных преимуществах) промышленного предприятия без учета текущего уровня финансовой устойчивости.

На стадии же непосредственно проверки, в частности при оценке

финансового состояния промышленного предприятия требуется проведение анализа с высокой степенью детализации и получение «жестких» аудиторских доказательств.

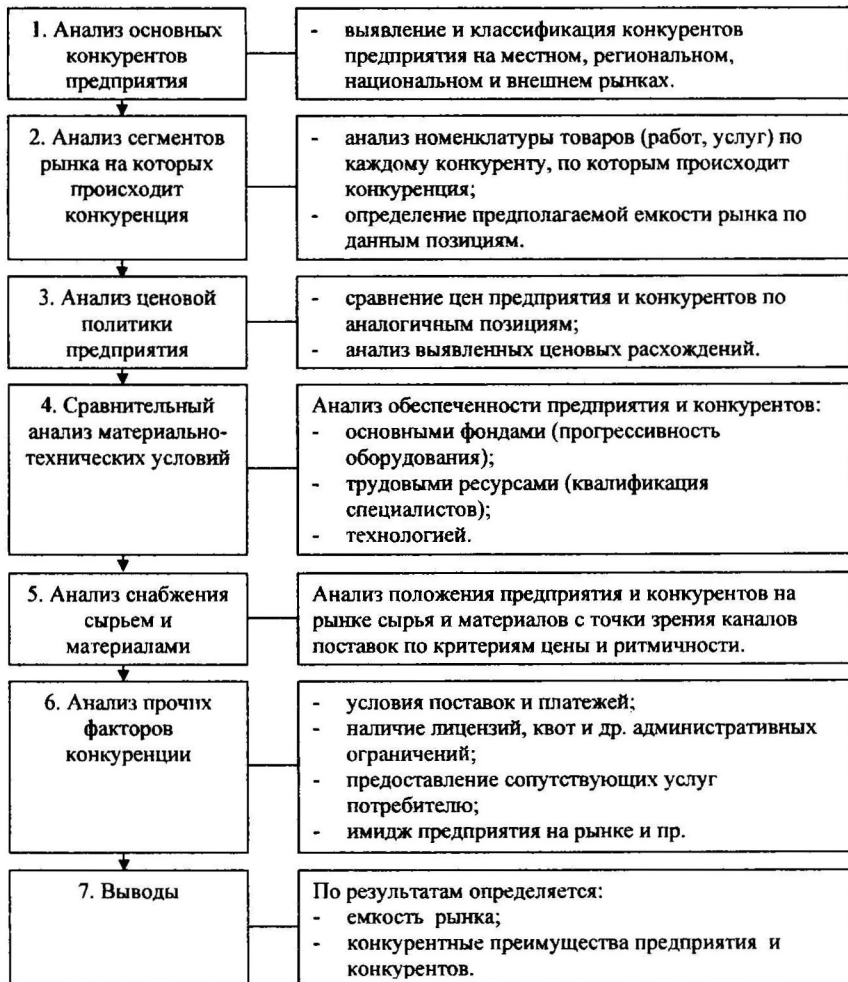


Рисунок 5 – Логическая схема методики аналитической процедуры «Оценка конкурентного положения промышленного предприятия на рынке»

Логическая схема методики детализированной оценки финансового состояния промышленного предприятия на этапе проведения аудита в рамках аналитических процедур тестирования по существу представлена на рис.6.

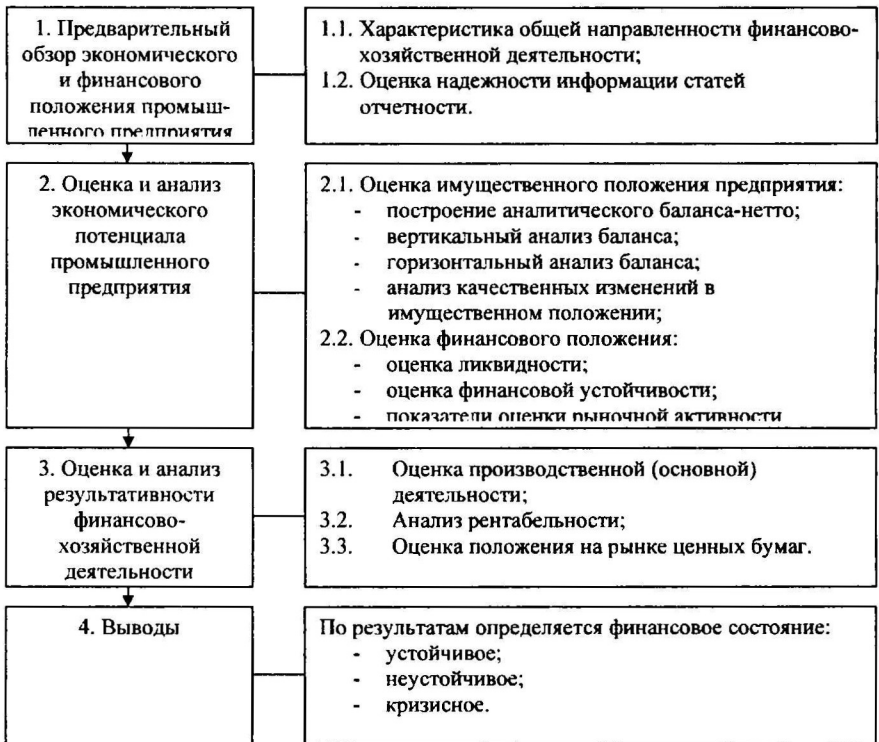


Рисунок 6 – Логическая схема методики аналитической процедуры «Оценка финансового состояния промышленного предприятия»

Одной из основных целей аудита конкурентоспособности промышленного предприятия является определение жизнеспособности, выявление резервов лучшего использования финансовых ресурсов, разработка мероприятий по улучшению финансового положения, исходя из этого возникает необходимость аудита с глубоким комплексным анализом финансового состояния хозяйствующего субъекта.

Вместе с тем и аналитические процедуры аудита, и финансовый анализ хозяйственной деятельности базируются на методах экономического анализа, поэтому содержат много общих приемов, поэтому анализ финансового состояния можно условно отнести к заключительным аналитическим процедурам.

Информационную основу данной методики составляет система показателей, приведенных в табл.3. Исходя из которой можно сделать вывод, что финансовое состояние предприятия – устойчивое.

Таблица 3

**Система показателей оценки финансово-хозяйственной деятельности
промышленного предприятия ООО «Квант»**

Показатели	2005 год	2006 год	2007 год
1. Оценка имущественного положения			
1.1. Сумма хозяйственных средств, находящихся в распоряжении предприятия, руб.	284 082 642,00	355 646 987,00	502 716 390,00
1.2. Доля основных средств в активах	0,02	0,02	0,01
1.3. Доля активной части основных средств	0,05	0,03	0,02
1.4. Коэффициент износа основных средств	0,27	0,32	0,29
2. Оценка ликвидности			
2.1. Величина собственных оборотных средств, руб.	148 453 710,00	192 836 420,00	262 738 400,00
2.2. Маневренность собственных оборотных средств	0,02	0,04	0,01
2.3. Коэффициент текущей ликвидности	3,35	1,95	1,57
2.4. Коэффициент быстрой ликвидности	1,87	1,47	0,97
2.5. Коэффициент абсолютной ликвидности (платежеспособности)	0,08	0,07	0,02
2.6. Доля оборотных средств в активах	0,35	0,47	0,36
2.7. Доля собственных оборотных средств в общей их сумме	1,49	1,15	1,46
2.8. Доля запасов в оборотных активах	0,16	0,13	0,09
3. Оценка финансовой устойчивости			
3.1. Коэффициент концентрации собственного капитала	0,67	0,65	0,50
3.2. Коэффициент финансовой зависимости	1,49	1,53	1,99
3.3. Коэффициент маневренности собственного капитала	0,78	0,83	1,04
3.4. Коэффициент концентрации заемного капитала	0,33	0,35	0,50
3.5. Коэффициент структуры долгосрочных вложений	0,26	0,13	0,26
3.6. Коэффициент долгосрочного привлечения заемных средств	0,20	0,10	0,25
3.7. Коэффициент структуры заемного капитала	0,52	0,20	0,33
3.8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	0,49	0,53	0,99
4. Оценка деловой активности			
4.1. Выручка от реализации, руб.	364 798 734,00	612 296 993,00	693 032 679,00
4.2. Чистая прибыль, руб.	78 027 792,00	66 326 909,00	55 129 760,00
4.3. Производительность труда, руб.	364 798 734,00	612 296 993,00	693 032 679,00
4.4. Фондоотдача	63,19	92,61	197,18
4.5. Оборачиваемость средств в расчетах (в оборотах)	5,32	4,77	4,69
4.6. Оборачиваемость средств в расчетах (в днях)	67,72	75,48	76,83
4.7. Оборачиваемость запасов (в оборотах)	12,53	20,89	33,21
4.8. Оборачиваемость запасов (в днях)	28,74	17,23	10,84

Показатели	2005 год	2006 год	2007 год
4.9. Оборачиваемость кредиторской задолженности (в днях)	0,10	0,11	0,10
4.10. Продолжительность операционного цикла	96,46	92,72	87,67
4.11. Коэффициент погашаемости дебиторской задолженности	0,19	0,21	0,21
4.12. Оборачиваемость собственного капитала	1,91	2,64	2,74
5. Оценка рентабельности			
5.1. Чистая прибыль, руб.	78 027 792,00	66 326 909,00	55 129 760,00
5.2. Рентабельность продукции	0,28	0,14	0,08
5.3. Рентабельность основной деятельности	0,39	0,17	0,09
5.4. Рентабельность совокупного капитала	0,27	0,19	0,11
5.5. Рентабельность собственного капитала	0,41	0,29	0,22
5.6. Период окупаемости собственного капитала	2,45	3,51	4,46
6. Оценка положения предприятия на рынке ценных бумаг			
6.1. Рыночная стоимость 1 акции, руб.	1 280,00	2 155,00	2 106,00
6.2. Цена акции, руб.	122,00	122,00	122,00
6.3. Дивидендная доходность акции, руб.	0,0064	0,0045	0,0054
6.4. Дивиденд на 1 акцию, руб.	8,17	9,70	11,46
6.5. Коэффициент котировки акции	10,49	17,66	17,26

Особо автором отмечается, что все рассмотренные основные аналитические процедуры аудита конкурентоспособности промышленного предприятия в зависимости от поставленной цели и задач могут иметь разную степень детализации и глубину исследования, и, соответственно, различные системы показателей. Несмотря на это, каждая из аналитических процедур должна быть проведена планомерно и по всем направлениям, это объясняется высокой степенью взаимосвязанности и взаимозависимости показателей.

Таким образом, в современных условиях развития рыночных отношений и обострения конкурентной борьбы аудит конкурентоспособности промышленного предприятия, основанный на соответствующих аналитических процедурах, становится мощным инструментом повышения эффективности бизнеса и укрепления его конкурентных позиций на рынках.

3. РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ ОТРАЖЕНЫ В СЛЕДУЮЩИХ ПУБЛИКАЦИЯХ:

1. Пыткин А.Н., Сергиенко А.Н. Сущность и роль аналитических процедур в аудите конкурентоспособности промышленного предприятия. // Управленческий учет. – 2009. - № 3. – 0,62 п.л. (авт. 0,35).
2. Сергиенко А.Н. Комментарии к разъяснениям УФНС России по

- Свердловской области «О порядке налогообложения материальной выгоды». // Спутник Главбуха. Свердловская область и Екатеринбург. – Екатеринбург: Офсет-Комплекс, 2005. - №11. – 0,06 п.л.
3. Сергиенко А.Н. Что делать, если камеральщики запросили дополнительные документы?// Спутник Главбуха. Свердловская область и Екатеринбург. – Екатеринбург: Офсет-Комплекс, 2006. - №1. – 0,12 п.л.
 4. Сергиенко А.Н. Выбор аудиторской фирмы: проблемы и решения. // Спутник Главбуха. Свердловская область и Екатеринбург. – Екатеринбург: Полиграфический центр «Союз», 2006. - №2 – 0,13 п.л.
 5. Сергиенко А.Н. Роль аналитических процедур в аудите. // Конкурентоспособность территорий и предприятий во взаимозависимом мире: Материалы IX Всероссийского форума молодых ученых и студентов. – 18-20 апреля 2006г. – Часть 2. – Екатеринбург: Издательство Уральского государственного экономического университета, 2006. – 0,06 п.л.
 6. Сергиенко А.Н. Комментарий к разъяснениям УФНС России по Свердловской области «Если вы на упорщнке». // Спутник Главбуха. Свердловская область и Екатеринбург. – Екатеринбург: Полиграфический центр «Союз», 2006. - №5. – 0,12 п.л.
 7. Сергиенко А.Н. Комментарий к разъяснениям УФНС России по Свердловской области «По вопросу налогообложения в 2006 году налогом на имущество организаций основных средств, учитываемых по правилам бухгалтерского учета в составе доходных вложений в материальные ценности». // Спутник Главбуха. Свердловская область и Екатеринбург. – Екатеринбург: Полиграфический центр «Союз», 2006. - №5. – 0,13 п.л.
 8. Глезман Л.В., Сергиенко А.Н. Теоретические основы применения аналитических процедур в аудите конкурентоспособности предприятия. Препринт. – Пермь: Изд-во ООО «Полиграф Сити», 2007г. – 2,5 п.л. (авт. 1,5 п.л.).
 9. Сергиенко А.Н. Особенности проведения аналитических процедур в аудите конкурентоспособности промышленного предприятия. Препринт. - Пермь: Изд-во ООО «Полиграф Сити», 2008. – 2,2 п.л.
 10. Пыткин А.Н., Сергиенко А.Н. Информационное обеспечение аналитических процедур аудита конкурентоспособности промышленного предприятия. Препринт. - Пермь: Изд-во ООО «Полиграф Сити», 2009. – 2,1 п.л. (авт. 1,1).

Подписано в печать 10.03.2009 г.

Формат 60x84 1/16. Бумага писчая. Уч.-изд.л. 1,3

Тираж 100 экз. Заказ № 138

ООО «Полиграф Сити», г. Пермь, ул. Ленина, 66, оф. 222

